



KLAGANDE

St1 Energy AB, 556011-2111

Ombud: Johan Rasin
Grant Thornton Sweden AB
Box 7623
103 94 Stockholm

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 3 oktober 2013 i mål nr 19393-12 och 19394-12, se bilaga A

SAKEN

Inkomsttaxering 2007 och 2008
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten bifaller överklagandet på så sätt att St1 Energy AB anses ha sålt varumärkena för 134 000 000 kr. Det skattepliktiga resultatet för taxeringsåren 2007 och 2008 ska justeras i enlighet härmed. Bolaget medges hel befrielse från påfört skattetillägg.

2. Kammarrätten tillerkänner bolaget ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten med 60 000 kr.

YRKANDEN M.M.

St1 Energy AB (bolaget) överklagar förvaltningsrättens dom. Till stöd för överklagandet anför bolaget i huvudsak följande.

Skatteeffekter

Skatteeffekt och avskrivningsfördel var i april 2006 inte vedertagna begrepp i samband med värderingar av det aktuella slaget. Av OECD:s riktlinjer framgick bl.a. att de förväntade fördelarna ska inkluderas och eventuellt nuvärdesberäknas vid bestämmandet av den armlängdsmässiga ersättningen för en immateriell rättighet. OECD antyder således endast att en kassaflödesprognos som nuvärdesberäknas kan vara en lämplig metod för att bestämma värdet på immateriella rättigheter. Någon mer ingående beskrivning av hur denna beräkning ska göras eller någon hänvisning till Gordons tillväxtmodell fanns inte i de riktlinjer som gällde år 2006.

I 2013 års utkast till reviderat kapitel 6 i riktlinjerna finns en punkt angående skatter. Förslaget i denna del innebär att skatten vid en framtida kassaflödesprognos numera ska beaktas. I punkt 169 i förslaget från 2012 anges emellertid att kassaflöden ska beräknas före skatt. Detta visar att frågan inte på något vis varit självklar samt att OECD mellan 2012 och 2013 till viss del ändrat uppfattning avseende hur detta värderingsmoment ska hanteras. Att hävda att bolaget redan 2006 borde ha känt till att skatteeffekter ska beaktas samt att bolaget lämnat oriktig uppgift kan därför inte anses vara en rimlig ståndpunkt.

Värdering av avskrivningsfördelen

Tiden för fullt utnyttjande av avskrivningsfördelen uppgår till 10,3 år och inte 5 år, om köparen inte har andra skattepliktiga intäkter som avskrivningarna kan kvittas mot. Den förlängda nyttjandeperioden får en betydelsefull inverkan vid diskonteringen av värdet på avskrivningsfördelen med beaktande av den tillämpade kalkylräntan. Värdet på avskrivnings-

fördelen minskar då med ungefär 4 590 000 kr om övriga förutsättningar för att beräkna avskrivningsfördel inte ändras.

Kvittningsinvändningar

Värderingen av varumärket baserar sig på Gordons tillväxtmodell vilken i grunden utgår från att kassaflödet som genereras antas vara av evig natur. Bolaget är av uppfattningen att detta inte är ett korrekt antagande vid värderingen av varumärket. Om Gordons modell ersätts med en sedvanlig periodbegränsad kassaflödesmetod elimineras helt den beloppsmässiga effekt som en avskrivningsfördel eller skatteeffekt ger på värdet av tillgången.

Bolaget anser att antagandet om att royalty hänförlig till varumärket kommer att flyta in i evig tid är ett orimligt antagande. De avtal som upprättats, både internt inom Shell-koncernen och mellan Shell och St1, ger stöd åt uppfattningen att royaltyn inte kan anses flyta in för evigt. När upplåtelseavtalet avseende varumärket ursprungligen ingicks mellan AB Svenska Shell och Shell Brands International AG, SBI, kunde avtalet sägas upp när som helst av endera parten med 360 dagars uppsägningstid. Värdet av överenskommen royalty skulle därmed kunna beräknas till summan av ett års royaltybetalningar, diskonterat med ett års ränta.

Gordons modell tar inte hänsyn till klausulerna i avtalen. Den är därför olämplig som metod. Bolaget anser i stället att varumärket ska värderas till summan av kassaflödena prognostiserade för fem år framåt i tiden.

Eftersom det finns en möjlighet att säga upp licensavtalet med förhållandevis kort uppsägningstid finns en tillgångsspecifik risk som i normalfallet skulle betinga en specifik riskpremie som tillägg på kalkylräntan vid beräkning av framtida kassaflöden, särskilt i en situation där värderingen metodmässigt utgår från att de framtida kassaflödena är eviga.

I den aktuella värderingen har ett lågt risktillägg om 1,8 procent använts. Tillägget kompenserar inte i tillräcklig utsträckning de risker som är förknippade med tillgången i allmänhet och avtalsvillkoren kopplade till förvärvet i synnerhet.

En justering bör göras med hänsyn till att varumärket ska finansieras med 100 procent eget kapital, vilket ger en diskonteringsränta på 9,4 procent exklusive risktillägg.

Skatteverket uppger att verket inte har något att erinra mot att bolaget medges befrielse från skattetillägg. Överklagandet bestrids i övriga delar.

Till stöd för sin talan anför Skatteverket i huvudsak följande.

Skatteeffekter

OECD:s riktlinjer i dess lydelse 2006 innehöll inte någon vägledning om olika komponenter vid värdering av immateriella tillgångar. Man kan därför inte dra någon slutsats av att skatteeffekt inte nämns. Det finns inget som tyder på att OECD har ändrat uppfattning från utkastet i juni 2012 till utkastet i juli 2013. I punkt 169 i 2012 års utkast angavs som alternativ att alla skatter skulle tas bort från kalkylen. Ett sådant alternativ ger ungefär samma värde som att belasta de löpande kassaflödena med skatt och därefter beakta skatteeffekten på själva köpeskillingen.

Värdering av avskrivningsfördelen

Enligt Skatteverkets uppfattning vore det fel att i värderingssammanhang koppla samman överlåtelsen av varumärket till den licensiering som därefter gjordes. Det är två helt skilda transaktioner som inte är beroende av varandra.

Det är vidare Skatteverkets uppfattning att man måste utgå från en hypotetisk köpare. Det får antas att en hypotetisk köpare inte bedriver sin verksamhet med underskott, utan fullt ut kan utnyttja de skattemässiga fördelarna.

Kvittningsinvändningar

Vid värdering av varumärken är det vanligt att använda en icke tidsbestämd period. Det framgår även av värderingsrapporten. Vidare var det i samband med försäljningen av Svenska Shell AB under 2010 till det finska bolaget St1 Group Oil Oy som Svenska Shell AB bytte namn till St1 Energy AB. Bolaget har sedan 1939 till 2010 haft namnet Svenska Shell AB och bensinstationerna har marknadsförts under varumärket Shell.

Varumärkesöverlåtelseerna skedde i samband med en omstrukturering år 2006. Det var därför rimligt att vid beräkningen utgå från en icke tidsbestämd period.

Skatteverket finner inte någon anledning att frånga den diskonteringsränta om 7,6 procent som använts i värderingsrapporten. Diskonteringsräntan har justerats uppåt med en riskpremie på 1,75 procent till 9,4 procent. Diskonteringsräntan och riskpremien ligger i nivå med jämförbara bolag inom oljebranschen.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Utgångspunkt vid bestämmande av armlängdsmässigt pris

Bolaget har beställt den rapport som tagits fram av Ernst & Young. Vidare har bolaget använt rapporten som underlag vid försäljningen av varumärkena. Rapporten bygger på ett antal olika faktorer som i viss mån är avhängiga av varandra. En faktor kan därför svårligen ändras utan att en mer genomgripande ny beräkning utförs. Vad bolaget har anfört medför inte att det har framkommit tillräckliga skäl för att inte låta rapporten utgöra

underlag vid bedömningen av vad som kan utgöra ett armlängdsmässigt pris. Kammarrätten anser därför att rapporten kan utgöra utgångspunkt vid bestämmandet av armlängdsmässigt pris.

Skatteeffekter

Vid en värdering av det aktuella slaget bör samtliga värden vara konsekvent bestämda på antingen netto- eller bruttobasis i förhållande till skatteeffekter. Kammarrätten anser att utgångspunkten måste vara att en hypotetisk oberoende förvärvare kommer att kunna dra fördel av skattemässiga avskrivningar. Det är därför felaktigt att inte beakta värdet av sådana avskrivningar. Således bör ett tillägg göras för värdet av avskrivningsfördelen vid beräkningen av om priset är på armlängds avstånd.

Vidare anser kammarrätten att även de skattemässiga effekterna för säljaren har betydelse vid värderingen. Det får antas att även en säljare vid sina beräkningar beaktar de skatteeffekter som en försäljning medför. En oberoende säljare vill genomföra en försäljning med åtminstone så låg förlust som möjligt. Således har båda parternas skattekonsekvenser betydelse för respektive parts kalkyler.

Det kan noteras att OECD:s nu gällande riktlinjer innehåller ett avsnitt om att skatteeffekter både för köpare och säljare ska beaktas men inte någon närmare vägledning för detta (kapitel 6, punkt 175).

Ernst & Youngs värdering hamnar på ett marknadsvärde om cirka 103 mkr. Om man tar hänsyn till skatteeffekterna måste det antas att säljaren vill sälja till ett pris som inte understiger 144 mkr. Å andra sidan torde köparen inte vara villig att betala ett högre pris än 134 mkr, det värde tillgången är värd för köparen inkluderat skattefördelar.

Armlängdsmässigt pris

Med beaktande av skatteeffekter finns det således ett pris, 134 mkr, som köparen är beredd att betala för tillgången och ett annat pris, 144 mkr, som säljaren är beredd att sälja för. Dessa båda belopp ligger i aktuellt fall långt från varandra. Kammarrätten anser med hänsyn till att båda dessa belopp överstiger det avtalade priset att Skatteverket har styrkt att det avtalade priset om 103 mkr understiger vad som skulle ha avtalats mellan oberoende parter. Skatteverket har dock inte framfört tillräckligt starka skäl för att anse att något pris är mer sannolikt än det andra. Med hänsyn härtill anser kammarrätten att Skatteverket inte kan anses ha gjort sannolikt att armlängdsmässigt pris överstiger det lägsta av dessa två, dvs. 134 mkr.

Bolaget har inte gjort sannolikt att denna felprissättning berott på något annat än den ekonomiska intressegemenskapen. Grund för att justera bolagets skattepliktiga resultat på grund av avyttringen av varumärkena föreligger därför. Resultatet ska beräknas som om bolaget avyttrat varumärkena för 134 mkr vid taxeringen 2007. Bolagets underskott av näringsverksamhet uppgår herefter till 357 979 kr.

För taxeringsåret 2008 kvarstår då ett inrullat underskott om 357 979 kr att utnyttja. Bolagets inkomst av näringsverksamhet ska således justeras i enlighet härmed.

Oriktig uppgift

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att bolaget har lämnat en oriktig uppgift och att det därför finns grund för eftertaxering och för påförande av skattetillägg.

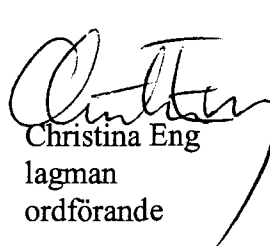
Fråga blir således om det finns någon grund för befrielse från påfört skattetillägg. Den i målen aktuella skattefrågan rör internprissättning och

vad som kan anses utgöra armlängdsmässigt pris för immateriella rättigheter. Vilka faktorer som ska beaktas vid denna prissättning och hur detta ska ske är en komplicerad fråga. Kammarrätten anser att bolagets oriktiga uppgifter beror på en felbedömning av de faktiska förhållanden som haft betydelse för denna prissättning. Det finns därför skäl att medge hel befrielse från påfört skattetillegg.

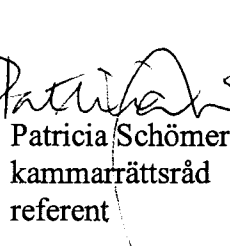
Ersättning för kostnader

Bolaget har vunnit delvis bifall till sin talan och har därför rätt till viss ersättning för sina kostnader. Bolaget har yrkat ersättning med sammanlagt 1 200 930 kr. Kammarrätten anser att bolaget är skäligen tillgodosedd med ersättning om 60 000 kr.

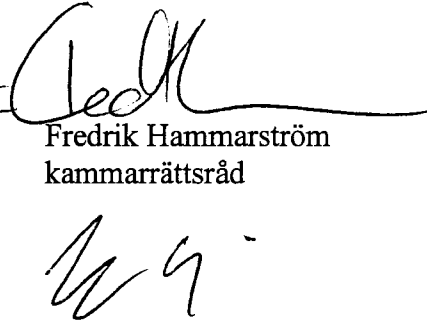
HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).



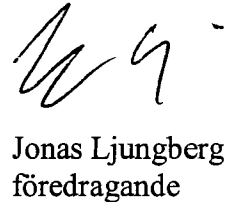
Christina Eng
lagman
ordförande



Patricia Schömer
kammarrättsråd
referent



Fredrik Hammarström
kammarrättsråd



Jonas Ljungberg
föredragande



FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM
Skatteavdelningen
Enhet 4

DOM
2013-10-03
Meddelad i
Stockholm

Mål nr
19393-12
19394-12

KLAGANDE

St1 Energy AB, 556011-2111

Ombud: Johan Rasin
Grant Thornton Sweden AB
Box 7623
103 94 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
403 32 Göteborg
(Dnr 480 333724-12/5481 och 82-2692383)

ÖVERKLAGADE BESLUT

Skatteverkets två omprövningsbeslut den 29 mars 2012, bilaga 1-2

SAKEN

Inkomsttaxering 2007 och 2008
Eftertaxering och skattetillägg
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och ersättningsyrkandet.

Dok.Id 388504

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00	08-561 680 01	måndag – fredag 09:00-15:00
		E-post: forvaltningsrattenistockholm@dom.se		

BAKGRUND

St1 Energy AB (bolaget) hette tidigare AB Svenska Shell och var ett dotterbolag till Shell Petroleum Company Limited, Storbritannien. AB Svenska Shell marknadsförde och sålde Shells oljeprodukter i Sverige.

Före år 2005 var det brittiska bolaget Shell International Petroleum Company Limited (SIPC) juridisk ägare till varumärkena Shell utanför Nordamerika. Rörelsedrivande Shell-bolag, bl.a. AB Svenska Shell, svarade för underhåll och utveckling av varumärkena. Genom omstruktureringar överläts den juridiska äganderätten till varumärkena till det schweiziska bolaget Shell Brands International AG (SBI). De rörelsedrivande bolagen överlät sitt ekonomiska ägande till SBI och fick därefter genom licensavtal med SBI rätt att använda varumärkena. För AB Svenska Shells del ägde denna omvandling rum den 1 maj 2006. AB Svenska Shell erhöll 103 800 000 kr som ersättning för överlåtelsen av de ekonomiska rättigheterna och skulle genom licensavtal erlägga royalty med mellan 0,043 och 0,630 procent av omsättningen till SBI.

I oktober 2010 överlät Shell Petroleum Company Limited samtliga sina aktier i AB Svenska Shell till det finska bolaget St1 Group Oy. AB Svenska Shell bytte därefter namn till St1 Energy AB. Bolagets verksamhet har i huvudsak fortsatt och bolaget har ingått ett nytt avtal om att använda varumärkena Shell vid sina stationer.

Efter revision av prissättningen vid bolagets överlåtelse av varumärkena och den royalty som bolaget erlagt till SBI höjde Skatteverket genom eftertaxering bolagets inkomsttaxering för år 2007 med 35 300 000 kr. Som skäl angavs att priset för de överlåtna varumärkena inte var armlängdmässigt enligt 14 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229), utan för lågt

räknat eftersom de skattemässiga aspekterna av själva överlåtelsen inte beaktats vid beräkningen. Genom att inte lämna upplysningar i inkomstdeklarationen om prissättningen i detta avseende hade bolaget lämnat oriktiga uppgifter, vilket medfört att taxeringen blivit felaktig och därmed fanns grund för eftertaxering. Genom eftertaxeringen fick bolaget ett beskattningsbart överskott om 4 742 020 kr i stället för ett underskott om 30 557 979 kr. Skatteverket påförde även bolaget skattetillägg. Som en följdändring höjde Skatteverket även bolagets inkomst av näringsverksamhet med 25 442 305 kr för taxeringsår 2008 genom att inte medge avdrag för outnyttjat underskott från tidigare år.

YRKANDEN M.M.

Bolaget

Bolaget yrkar att förvaltningsrätten upphäver Skatteverkets båda beslut, alternativt befriar bolaget helt eller delvis från skattetillägg. Vidare yrkar bolaget ersättning för sina kostnader i målen. Som skäl för sin talan anför bolaget i huvudsak följande.

Beaktande av skattemässiga konsekvenser vid värderingen

Den metod bolaget tillämpat för att beräkna priset baserar sig på de vid tidpunkten gällande riktlinjerna från OECD avseende immateriella tillgångar. I dessa framgår bl.a. att en beräkning av ett armlängdsmässigt pris kan ske med hjälp av nuvärdesberäkning. Någon exakt definition av avskrivningsfördelar i en kassaflödesvärdering eller metod för hur sådana ska behandlas framgår dock inte. Att det fanns en akademisk diskussion om att beakta skattemässiga avskrivningsfördelar kan inte åläggas något värde.

OECD nämner i ett s.k. working draft, *Revision on the special considerations for intangibles in chapter VI of the OECD transfer pricing guidelines and related provisions*, att hänsyn ska tas till den skatt som ska betalas vid transaktionen. Detta publicerades dock först år 2012.

Det uttalande från Branschorganisationen för revisorer och rådgivare som Skatteverket hänvisar till, RedU 7, är skrivet för att kunna värdera en balansräkning och inte ett uttalande om hur värderingar vid försäljningar ska ske. Inte heller ska RedU 7 ses som den enda möjliga värderingen. Uttalandet har därför ett begränsat användningsområde och bör inte vara styrande vid en försäljningssituation.

Det ska även understrykas att det handlar om en internationell transaktion. En procedur för undvikande av dubbelbeskattning förutsätter att prissättningsfrågorna bedöms på samma sätt av skattemyndigheterna i de båda involverade länderna. En sådan samsyn kan av naturliga skäl vara svår att komma fram till. Än svårare blir det om Skatteverket anser att OECD:s riktlinjer tillämpliga för den aktuella tiden inte gäller.

Det avgörande från Kammarrätten i Göteborg (mål nr 2627-09) som Skatteverket hänvisar till avsåg i första hand diskonteringsränta och hur den ska bedömas. Skatteeffekten var inte en fråga som kammarrätten uttalade sig generellt om. Skatteverket åberopar vidare partsinlagorna från PWC och KPMG som var aktuella i kammarättsmålet. Det måste ifrågasättas vilket värde partsinlagor i ett annat mål kan ges.

Värderingen av de sålda tillgångarna

Med hänvisning till punkt 6.2 i OECD:s riktlinjer menar Skatteverket att immateriella tillgångar kan ha ett avsevärt värde trots att de inte har något bokfört värde. Samma punkt fortsätter dock med att det också kan finnas

betydande risker förknippade med tillgångarna, t.ex. kontrakt- och produktåtaganden och miljömässiga skador, som ska beaktas. I den bransch som bolaget verkar kräver dessa risker ingen närmare förklaring. Vidare menar Skatteverket – med hänvisning till punkten 6.13 – att samma metoder som används för att fastställa ett armlängdsmässigt pris vid transaktioner av varor och tjänster ska användas vid transaktioner med immateriella tillgångar. Punkten försätter dock med att denna princip kan vara svår att applicera på transaktioner mellan intressebolag. Inte minst då det på grund av ägarstrukturen kan finnas sunda affärsmässiga skäl till att strukturera en överlåtelse på ett sätt som oberoende bolag inte skulle överväga.

Det är sannolikt att Shells varumärke inte får, eller ens är möjligt att, säljas utanför gruppen. I stället har överlåtelsen skett av andra sunda affärsmässiga skäl. Shells verksamhet i Sverige har tidigare varit föremål för en due diligence i syfte att sälja hela verksamheten till en extern köpare. Någon försäljning blev inte av vilket sannolikt berodde på värderingen av den svenska marknaden. Svårigheten att värdera Shells varumärke har därefter visat sig på nytt i och med att St1 under hösten 2010 köpte den svenska Shell-gruppen och Shell-loggan delvis börjat ersättas med St1:s. Verkligheten har således visat att varumärket Shell inte så självklart som Skatteverket gör gällande kan värderas till ytterligare 35 300 000 kr.

Skatteverket utgår från att säljaren ska ha betalt för hela skattekostnaden och köparen förväntas betala för denna skattekostnad eftersom avskrivningsunderlaget förvärvats. Vid en försäljning mellan två olika parter är detta inte fallet. Vid en försäljning mellan oberoende parter kommer en förhandlingsposition uppstå. Denna förhandling påverkas av den information säljare respektive köpare har om den andra parten. Gällande avskrivningsfördelen är denna specifik för varje fall. Att generellt utgå från att avskrivningsunderlaget kan användas är därmed felaktigt. För den köpare

som kan använda ett avskrivningsunderlag, innebär det att utnyttjande av det skattemässiga underlaget kommer att ske under flera år. Det värde underlaget innebär är helt beroende av om den skattemässiga vinst som uppstår är högre än de totala möjliga avskrivningarna för det aktuella taxeringsåret. Eftersom avskrivningsmöjligheterna uppgår till 20 procent av förvärvspriset under fem år, men royaltyn är desto lägre, kan inte beräkningen som Skatteverket använder sig av vara korrekta.

Skatteverket använder i sin kalkyl det högsta pris en köpare kan tänkas betala, men höjer ändå detta pris genom att fastställa ett "marknadspris" genom att ta genomsnittet mellan säljarens lägsta värde och en "hypotetisk svensk köpare" högsta pris. Det går inte att beräkna värdet som Skatteverket gör eftersom köparen aldrig skulle betala ett högre värde än det kalkylerade maxpriset. Säljarens utgångspunkt bör därför vara 103 000 000 kr. Vid en förhandling mellan två jämnstarka parter kommer genomsnittspriset att hamna på 118 000 000 kr, dvs. en situation där köparen fortfarande har möjlighet att göra vinst även om deras kalkyler inte uppfylls till fullo och där säljaren tillskansat sig en del av köparens skattemässiga avskrivningar för att betala sin skatt.

Skatteverkets beräkning är också felaktig eftersom hela avskrivningsfördelen tas med i beräkningen under de första fem åren för en hypotetisk svensk köpare. Den årliga avskrivningsfördelen på varumärket kan aldrig vara högre än den årliga royaltyinkomsten.

En försäljning av varumärket ger visserligen en direkt skattekostnad för säljaren men bolaget betalar även framtida skattemässigt avdragsgilla royaltykostnader. Även detta måste tas med när man beräknar skatteeffekterna vid en försäljning. Det pris som säljaren kan tänkas sälja för är därför lägre än vad Skatteverket har kommit fram till.

Ernst & Young LLP (EY) värderade varumärket för den svenska marknaden i enlighet med Gordons formel, dvs utifrån ett antagande om att tillgångarna har ett slutvärde. Vid värdering av immateriella tillgångar gäller inte denna princip. Normalt är i stället att tillgångarna minskar i värde. Om värderingen utgått från att tillgångarna har ett tidsbegränsat värde och är utsatta för värdeminskning skulle ett kassaflöde fastställas för den faktiska period som förflutit tills det att tillgångarnas värde minskat till noll. En kassaflödesvärdering ger alltid ett lägre värde än en som innehåller ett sådant om övriga parametrar är desamma. Hade EY antagit att tillgångarna haft en begränsad livslängd hade således värdet värderats under de 103 800 000 kr som fastställdes vid värderingen. Eftersom det var känt under delar av 2000-talet att den svenska verksamheten var till salu och att därför osäkert hur länge varumärket kommer finnas kvar på svenska marknaden var det olämpligt att använda Gordons formel.

Eftertaxering och skattetillägg

Eftersom Skatteverket bygger sin tolkning på OECD:s möjliga framtida riktlinjer kan det inte anses vara ett gravt värderingsfel att inte tillämpa dem och någon oriktig uppgift kan därför inte ha förekommit, varför Skatteverket inte har rätt att ompröva taxeringen och det finns inte heller grund för skattetillägg, se RÅ 1999 ref. 17, RÅ 1991 ref. 107, RÅ 2006 ref. 25 och Kammarrättens i Stockholm dom den 21 december 2011 i mål nr 2394--2397-11.

Av 4 kap. 18 § andra stycket taxeringslagen (1990:324) framgår att Skatteverket inte får fatta beslut om eftertaxering om detta framstår som uppenbart oskäligt. Av prop. 1991/92:43 s. 92 framgår att omständigheterna som gör att ett eftertaxeringsbeslut kan framstå som oskäligt är att den oriktiga

uppgiften i sig rör en komplicerad frågeställning. Fråga har inte varit om att försöka göra någon form av skatteplanering och någon väletablerad praxis att falla tillbaka på finns inte.

För det fall förvaltningsrätten finner att oriktig uppgift lämnas föreligger grund för hel eller delvis befrielse från påfört skattetillägg.

Ersättning för kostnader

Frågor som avser de skattemässiga konsekvenserna vid koncerninterna överlåtelser av immateriella tillgångar är inte vanligt förekommande. Den svåra skatterättsliga frågan innebär att bolaget haft behov av ombud för att tillvarata sin rätt. Med tanke på målets unika karaktär kan det inte uteslutas att Skatteverket driver frågan av prejudikatsintresse och att bolaget har rätt till ersättning för ombudskostnader även för det fall bolaget är den tappande parten.

Skatteverket

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet, hänvisar till vad som anförts i omprövningsbesluten och tillägger i huvudsak följande.

Beaktande av skattemässiga konsekvenser vid värderingen

En nuvärdesberäkning bygger på värdet av beräknade kassaflöden. Att de skatteeffekter som kan uppstå i samband med överlåtelse av en viss tillgång påverkar värderingen i samband med överlåtelsen av tillgången är en ekonomisk och affärsmässig realitet oavsett om denna aspekt har berörts i riktlinjerna eller inte. Värdet av de royaltybetalningar som legat till grund för värderingen av tillgångarna har beräknats efter skatt. Detta understryker ytterligare att beräkningen av ett armlängdsmässigt pris vid överlåtelsen också måste ta hänsyn till de skatteeffekter som kan följa av en överlåtelse.

I en värdering måste det som påverkar priset beaktas. Det är otänkbart att en oberoende säljare inte skulle beakta den skatt denne kommer att vara tvungen att betala. Likaså är det otänkbart att en oberoende köpare inte skulle beakta de skattemässiga avskrivningsfördelar som denna kan göra. Mellan oberoende parter hade en förhandling om priset ägt rum. Säljarens utgångspunkt måste vara att denne vill ha värdet av tillgångarna efter det att skatt har betalats. Om säljaren endast erhåller den första storheten, nuvärdet av kassaflödena hänförlig till de överlåtna tillgångarna, gör säljaren en förlust jämfört med alternativet att behålla tillgångarna.

Vad bolaget anfört om OECD:s riktlinjer är inte riktigt. Riktlinjerna behandlar varken idag eller vid den tiden då överlåtelsen skedde någonting om skatteeffekten. Skatteverkets uppfattning grundas på hur utomstående parter skulle agera i jämförbara situationer, dvs. armlängdsprincipen. Skatteverket framförde sin åsikt om skatteeffekten till bolaget vid ett möte som ägde rum i maj 2010. I ekonomisk litteratur och i doktrin ifrågasätts inte att skatteeffekten ska beaktas när värdet beräknas efter kassaflödet.

Värderingen av de sålda tillgångarna

En oberoende hypotetisk svensk säljare av varumärkena Shell skulle belastas med inkomstskatt på den erhållna köpeskillingen. Om köpeskillingen sätts efter den kassaflödesvärderingen som gjorts uppgår inkomstskatten då till 40 400 000 kr. Säljarens utgångspunkt vid de tänkbara förhandlingarna måste därför vara att erhålla 144 200 000 kr. Köparens utgångspunkt måste vara att denne är beredd att betala summan av värdet av tillgångarna och den skattemässiga avskrivningsfördelen. Vid en försäljning mellan oberoende parter betalar den köpare mest, som kan dra störst nytta av varumärkena. Den skattemässiga avskrivningsfördelen är en del av denna utdelning. En oberoende hypotetisk svensk köpare av Shells varumärken hade

kunnat göra skattemässiga avskrivningar med 26 800 000 kr. En oberoende hypotetisk köpare i Schweiz hade kunnat göra skattemässiga avskrivningar och haft en skattemässig avskrivningsfördel om 11 354 684 kr. Köparen skulle högst vara beredd att betala summan av värdet av tillgångarna och för skattemässig avskrivningsfördel med 141 000 000 kr.

Priset på överlåtna varumärken ska bestämmas utifrån perspektivet vad det skulle ha varit mellan oberoende parter. Att royaltyinkomsterna i det särskilda fallet skulle understiga de skattemässiga avskrivningarna saknar därvid betydelse för frågan om priset varit marknadsmässigt.

I den värdering som EY har gjort framgår att värdet på retail är 131 100 000 kr och att avdrag har gjorts med 43 900 000 kr. Avdraget motsvarar nuvärdet av köparens eviga underhålls- och förbättringskostnader. Därvid har man förutsatt att köparen ska licensiera varumärket och även svara för underhållet. Ägarförändringar skedde först år 2010 då företaget fick finska ägare. Vid tiden då varumärkena överläts var det fråga om en koncernintern transaktion. Även om det var otänkbart att överlåta varumärkena extern ska ändå en jämförelse göras med vad oberoende parter skulle kunna tänkas ha tillämpat för prissättning.

Eftertaxering och skattetillägg

Den värdering bolaget gjort beträffande överlåtna varumärken var felaktig eftersom den inte beaktat skattemässiga effekter för såväl köpare som säljare. Detta har medfört felaktig prissättning på överlåtna varumärken.

Bolaget har i avgiven deklaration inte lämnat någon uppgift om överlåtelser av varumärkena. Det är först genom företagen revision som Skatteverket har uppmärksammat att överlåtelse har gjort till ett för lågt pris.

Vid förevarande års taxering var det en vedertagen uppfattning att skatteeffekter ska beaktas vid överlåtelse av tillgångar, vilket framkommer i Kammarrättens i Göteborgs dom den 30 juni 2011 i mål nr 2627-09 och i doktrin. Att det skulle ha funnits någon förhärskande uppfattning som har ändrats under tidens lopp stämmer inte.

Frågor som har betydelse för rättstillämpningen förtar inte möjligheten att eftertaxera eller påföra den skatteskyldige skattetillägg, se RÅ 2008 ref. 66.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Utgångspunkter för förvaltningsrättens prövning

Huvudfrågan i målen är om det finns förutsättningar att med stöd av den s.k. korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, höja bolagets inkomst av näringsverksamhet för taxeringsåren 2007 och 2008.

Principen som kommer till uttryck genom korrigeringsregeln är den så kallade armlängdsprincipen, dvs. att marknadsmässiga villkor ska styra prisättning och debitering av kostnader och att ett bolags resultat inte ska påverkas av sådana varianter av avtalsvillkor som inte hade överenskommit mellan sinsemellan oberoende näringsidkare.

Vid tillämpning av korrigeringsregeln är det Skatteverket som har bevisbördan för att en felprissättning ägt rum (se t.ex. prop. 2005/06:169 s.102). Eftersom Skatteverket för bolagets del har tillämpat korrigeringsregeln eftertaxeringsvis gäller ett högt beviskrav. Det ankommer därför på Skatteverket att göra mycket sannolikt att det förhåller sig på det sätt som verket

gör gällande. I de fall Skatteverket kan visa detta, har den skattskyldige bevisbördan för att den oriktiga prissättningen beror på något annat än ekonomisk intressegemenskap (se t.ex. prop. 1982/83:73 s. 11 f.).

Korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § IL utgör en specialbestämmelse för internationella förhållanden som har företräde framför generella regler vid beräkning av en näringsverksamhets resultat (se RÅ 2004 ref. 13 och RÅ 2006 ref. 37). Lagtexten i 14:19 IL ger dock inte någon närmare ledning för tillämpningen av korrigeringsregeln. Av såväl praxis som förarbeten framgår dock att ledning kan hämtas i OECD:s riktlinjer för internprissättning (se RÅ 1991 ref. 107 samt prop. 2005/06:169 s. 87–90). Där anges bl.a. att riktlinjerna får anses ge uttryck för internationellt vedertagna principer på internprissättningsområdet och att dessa kan tjäna till ledning vid tillämpning av korrigeringsregeln.

Av OECD:s riktlinjer (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, 2010) framgår bl.a. att ett korrekt armlängdspris uppnås genom att fastställa de avtalsrättsliga villkor som två oberoende företag skulle komma överens om vid en jämförbar transaktion under jämförbara omständigheter (punkt 1.3). Vid fastställande av armlängdspriser ses varje enskilt bolag i en multinationell koncern som en enhet för sig vid bedömningen av deras avtal med varandra, den s.k. separate entity approach. Dessa avtal jämförs sedan med vad som hade avtalats mellan två oberoende företag vid en jämförbar transaktion under jämförbara omständigheter. Denna jämförbarhetsanalys är central vid fastställande av armlängdspriser (punkt 1.6). Vad avser frågan huruvida en transaktion mellan två oberoende företag är jämförbar med den koncerninterna transaktion som ska bedömas, anges i riktlinjerna att de ekonomiskt relevanta faktorerna i de båda transaktionerna måste vara tillräckligt jämförbara.

Med detta avses att ingen av de skillnader som finns mellan transaktionerna har kunnat påverka det som ska jämföras, alternativt att det med tillräcklig säkerhet går att kompensera för dessa skillnader vid jämförbarhetsbedömningen (punkt 1.33).

Förvaltningsrättens bedömning

Det är ostridigt att det vid tidpunkten för överlåtelsen fanns ekonomisk intressegemenskap mellan bolaget och SBI och att det förekommit en inkomstöverföring till SBI som inte ska beskattas i Sverige. Bevisbördan för att en felprissättning föreligger åvilar Skatteverket. Det åligger således Skatteverket att göra mycket sannolikt att det avtalade priset på de ekonomiska rättigheterna, 103 800 000 kr, inte varit marknadsmässigt på grund av att bolaget inte beaktat de skattemässiga effekterna vid värderingen.

Beaktande av skattemässiga konsekvenser vid värderingen

En överlåtelse innebär alltid skatteeffekter för de parter som är involverade. För säljaren medför försäljningen att skatt ska betalas på vinsten för den tillgång som avyttras. För köparens räkning innebär ett förvärv av en tillgång i allmänhet att köparen kan kostnadsföra köpet i form av avskrivningar under kommande år som minskar köparens beskattningsbara underlag. Förvaltningsrätten delar Skatteverkets inställning att det är otänkbart att en oberoende säljare inte skulle beakta den skatt denne kommer att vara tvungen att betala som en följd av överlåtelsen, samt att det är otänkbart att en oberoende köpare inte skulle beakta de skattemässiga avskrivningsfördelar denna kan göra. Två av varandra oberoende parter skulle därmed inte ingå avtal utan att ta hänsyn till sina respektive skatteeffekter.

Vad bolaget har anfört om att det av OECD:s riktlinjer vid tidpunkten för överlåtelsen inte framgick att skatteeffekter skulle beaktas föranleder inte förvaltningsrätten att inta en annan ståndpunkt.

Bolaget har anfört att den förhandling som sker vid en försäljning mellan oberoende parter påverkas av den information säljare respektive köpare har om den andra parten, samt att avskrivningsfördelen är specifik för varje fall. Förvaltningsrätten ifrågasätter inte detta, men anser inte det är ett argument mot att skattemässiga effekter ska beaktas när det armlängdsmässiga priset ska bestämmas. Däremot kan det vara sådana skäl som talar mot att värderingen påverkats av säljaren och köparens ekonomiska intressegemenskap, vilka bolaget då har att göra sannolika.

Värderingen av de sålda tillgångarna

Skatteverket har i övrigt inte haft några invändningar mot den av bolaget valda värderingsmetoden, Relief from Royalty, och inte heller mot bolagets beräkningar av avtalad royalty, skattesats, diskonteringsränta, tillväxt och kapitaliseringseffekter. Skatteverket har därför lagt bolagets värdering till grund för sin beräkning.

Under handläggningen av målen i förvaltningsrätten har dock bolaget framfört synpunkter på den värderingsmetod som EY gjort på uppdrag av bolaget inför överlåtelsen. Sammanfattningsvis framför bolaget i denna del att den metod som EY använt för att beräkna kapitaliseringsfaktorn, Gordons formel, inte är en lämplig metod vid värdering av de överlåtna varumärkena. Gordons formel används vid nuvärdesberäkningar där investeringen är så långsiktig att den kan anses ha ett evigt värde. Bolaget menar att det redan vid överlåtelsen var osäkert hur länge varumärkena skulle

finnas kvar på den svenska marknaden och mer korrekt vore då att anta att tillgångarna har en begränsad livslängd och fastställa ett kassaflöde för en faktisk period till dess värdet minskat till noll. En sådan värdering hade gett ett lägre värde. Bolaget menar därför att genom att utgå från bolagets tidigare värdering hamnar Skatteverket för högt i sin beräkning av det marknadsmässiga värdet av varumärkena.

Det är förvaltningsrättens mening att det, även med beaktande av vad bolaget anfört, inte framkommit att bolagets egen värdering vid tidpunkten för överlåtelsen var behäftat med sådana fel att det finns skäl att ifrågasätta Skatteverkets förfarande att lägga bolagets värdering till grund för sitt omprövningsbeslut. Vid denna bedömning beaktar förvaltningsrätten särskilt att bolaget, vid tidpunkten för överlåtelsen, valde att anta att varumärkets ekonomiska livslängd var lång samt att köparen skulle licensiera varumärket, vilket också skedde. Förvaltningsrätten kan inte heller bortse från att det är först nu i efterhand, med kännedom om varumärkenas utveckling efter överlåtelsen, som bolaget anser att tillgångarna borde ha värderats annorlunda.

Skatteverket har, eftersom oberoende jämförbara transaktioner inte står att finna, utgått från bolagets egen beräkning och från att en oberoende svensk säljare av varumärkena belastas med 40 400 000 kr i inkomstskatt och således att säljarens utgångspunkt måste vara att erhålla 144 200 000 kr (103 800 000 kr + 40 400 000 kr), samt att en oberoende svensk respektive schweizisk köpare skulle efter respektive diskonterade avskrivningsfördelar utgå från ett pris om 134 000 000 kr respektive 141 000 000 kr. Skatteverket har därefter utgått från att vid en hypotetisk förhandling mellan oberoende parter skulle det överenskomna priset hamna mellan säljarens utgångspunkt och en köpares utgångspunkt, dvs. 139 100 000 kr.

Bolaget har mot denna beräkning anfört att det maximala priset på en tillgång är begränsat till vad en köpare kan tänkas betala för tillgången. Marknadsvärdet på tillgången ökar därför inte på grund av säljarens skattesats utan kan endast öka på grund av de affärsmässiga vinsterna köparen anser sig erhålla. Detta innebär att det inte går att beräkna värdet som Skatteverket gör eftersom köparen aldrig skulle betala ett högre värde än det kalkylerade maxpriset. Säljarens utgångspunkt bör därför vara 103 000 000 kr. Vid en förhandling mellan två jämnstarka parter kommer genomsnittspriset att hamna på 118 000 000 kr, dvs. en situation där köparen fortfarande har möjlighet att göra vinst även om deras kalkyler inte uppfylls till fullo och där säljaren tillskansat sig en del av köparens skattemässiga avskrivningar för att betala sin skatt. Bolaget argumenterar vidare för att värdet på avskrivningsunderlaget är helt beroende av om den skattemässiga vinst som uppstår är högre än de totala möjliga avskrivningarna för det aktuella taxeringsåret. Eftersom avskrivningsmöjligheterna uppgår till 20 procent av förvärvspriset under fem år, men royaltyn är desto lägre, kan inte beräkningen som Skatteverket använder sig av vara korrekt.

Förvaltningsrätten finner, även med beaktande av vad bolaget anfört i denna del, inte skäl att ifrågasätta Skatteverkets beräkning. Vid ett hypotetiskt prov av vilket pris som skulle förhandlas fram mellan oberoende parter ter det sig främmande att anta att säljaren inte skulle utgå från att få täckning av inkomstskatten hänförlig till försäljningen. Det är vidare rimligt att ett armlängdsmässigt pris hamnar mellan en svensk köpares utgångspunkt och säljarens. Förvaltningsrätten noterar även att detta pris ligger under en hypotetisk oberoende schweizisk köpares utgångspris. Förvaltningsrätten instämmer vidare i Skatteverkets bedömning att det saknar betydelse för beräkningen inför överlåtelsen att royaltyinkomsterna i det enskilda fallet kommit att understiga de skattemässiga avskrivningarna.

Inte heller mot bakgrund av vad som övrigt framkommit i målen finner förvaltningsrätten annat än att Skatteverkets beräkning av vad som var det marknadsmässiga priset på de överlåtna tillgångarna är väl avvägd.

Andra skäl än ekonomisk intressegemenskap

Bolaget har argumenterat för att den förhandling som sker vid en försäljning mellan oberoende parter påverkas av den information säljare respektive köpare har om den andra parten, samt att avskrivningsfördelen är specifik för varje fall. Så som tidigare anförts ifrågasätter förvaltningsrätten inte detta. Bolaget har emellertid inte gjort sannolikt att det är sådana skäl som medför att tillgångarna överlåtits till ett värde understigande marknadsvärdet.

Bolaget har även argumenterat för att överlåtelsen har skett av andra affärsmässiga skäl som kan avvika från de villkor oberoende företag skulle överväga. Bolaget har härvid anført att det är sannolikt att Shells varumärke inte får, eller ens är möjligt att, säljas utanför gruppen, samt att Shells verksamhet i Sverige tidigare har varit föremål för en due diligence i syfte att sälja hela verksamheten till en extern köpare. Någon försäljning blev inte av vilket enligt bolaget sannolikt berodde på värderingen av den svenska marknaden. Svårigheten att värdera Shells varumärke har därefter visat sig på nytt i och med att St1 under hösten 2010 köpte den svenska Shell-gruppen.

Uppgiften att bolaget tidigare värderat varumärket i försäljningssyfte medför enligt förvaltningsrättens mening inte att bolaget gjort sannolikt att det överenskomna priset beror på annat än den ekonomiska intressegemenskapen mellan parterna. Inte heller vad som i efterhand framkommit om de

överlåtna varumärkenas värde idag kan utgöra skäl till att avvika från marknadsvärdet vid tidpunkten för överlåtelsen.

Eftertaxering och skattetillägg

Skatteverket har enligt förvaltningsrättens bedömning ovan gjort mycket sannolikt att det överenskomna priset för de överlåtna varumärkena, 103 800 000 kr, inte är marknadsmässigt. Skäl att ifrågasätta Skatteverkets framräknade värde om 139 100 000 kr vid en överlåtelse mellan oberoende parter föreligger inte. Bolaget har inte gjort sannolikt att det överenskomna priset beror på annat än den ekonomiska intressegemenskapen mellan parterna. Avvikelsen mellan det överenskomna priset och det marknadsmässiga priset är så stor att den lämnade uppgiften ger en felaktig bild av värdet. Genom att deklarerera denna uppgift, utan att lämna förtydligande uppgifter om internprissättningen, har bolaget lämnat oriktig uppgift (jfr RÅ 1999 ref. 17).

Bolaget har anfört att eftertaxering inte får ske om detta framstår som uppenbart oskäligt och att det kan framstå som oskäligt om den oriktiga uppgiften i sig rör en komplicerad frågeställning.

I prop. 1991/92:43 s. 92 anges att omständigheter som gör att ett eftertaxeringsbeslut skulle framstå som oskäligt kan exempelvis vara hänförliga till den oriktiga uppgiften i sig genom att den rör en komplicerad eller ovanlig frågeställning. Skattemyndigheten har kanske fått och bedömt uppgifterna på ett visst sätt föregående år och den skattskyldige har haft anledning att tro att han lämnat tillräckliga uppgifter. Ett exempel på när ett beslut om eftertaxering kan framstå som uppenbart oskäligt är när en intäkt som tidigare allmänt ansetts inte vara skattepliktig efter avgörande av Högsta för-

valtningsdomstolen bedömts vara skattepliktig. Har den skattskyldige vid deklARATIONstillfället inte brutit i sin uppgiftsplikt bör i sådana fall en tillämpning av bestämmelsen kunna komma i fråga.

Bolaget har uppgett ett felaktigt värde vid en internöverlåtelse och inte lämnat några ytterligare upplysningar om överlåtelser i samband med deklARATIONEN. Förvaltningsrätten finner att omständigheterna inte är sådana att eftertaxeringsbesluten framstår som oskäligen.

Det föreligger därför grund för eftertaxering och för att påföra skattetillägg. Något skäl för hel eller delvis befrielse från skattetillägget har inte framkommit.

Överklagandet ska därför avslås.

Ersättning för kostnader i målen

Bolaget har yrkat ersättning för kostnader i målen med anledning av målenS unika karaktär och intresse för rättstillämpningen.

Av 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) följer att den som i ett ärende eller mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denna skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt har, efter ansökan, rätt till ersättning om

1. den sökandes yrkanden i ärendet eller målet bifalls helt eller delvis,
2. ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, eller
3. det finns synnerliga skäl för ersättning.

Bolaget har inte vunnit bifall till sitt överklagande och inte heller i övrigt föreligger, enligt förvaltningsrättens mening, skäl att bevilja ersättning. Yrkandet härom ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 3 (Dv 3104A).



Birgitta Laestander

Rådman

I avgörandet har nämndemännen Ulf Bourker-Jacobsson, Hans Hedin och Jan Hjelmér deltagit.

Föredragande har varit förvaltningsrättsfiskalen Annika Pallvik Fransson.

Jrje Johansson
10-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum 2012-03-29 Dnr 480 165159-12/5472

ST1 Energy AB
Box 1029
172 21 Sundbyberg

Skattskyldig: ST1 Energy AB
Organisationsnr: 556011-2111
Taxeringår: 2007
Omprövning på initiativ av: Skatteverket
Omprövat beslut: Grundläggande beslut om årlig taxering
Saken: Inkomst av näringsverksamhet;
internprissättning, ersättning vid
överlåtelse av varumärken
Skattetillägg

BESLUT

Skatteverket höjer inkomsten av näringsverksamhet med 35 300 000 kronor som en följd av att priset vid överlåtelse av varumärken har satts för lågt.

Överskott av näringsverksamhet uppgår härfter till 4 742 021 kronor, och beskattningsbar inkomst till 4 742 020 kronor.

Skatteverket påför skattetillägg på ett underlag av $40\% \times \frac{1}{4} \times 30\,557\,979$ samt $40\% \times 28\% \times 4\,742\,020$.

Beloppsmässiga konsekvenser framgår av bilaga 1.

MOTIVERING

Bolaget och dess verksamhet m.m.

ST1 Energy AB (nedan benämnt Svenska Shell eller bolaget) har fram till slutet av år 2010 varit ett dotterbolag till The Shell Petroleum Company Limited, Storbritannien. Yttersta moderbolag har varit Royal Dutch Shell plc.

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum 2012-03-29 Dnr 480 165159-12/5472

Bolaget har verkat på den svenska marknaden som ett marknadsförings- och försäljningsbolag av Shells oljeprodukter. Verksamheten har avsett fem affärsområden av vilka Retail (drivmedel m.m.) varit det största.

Bolagets omsättning uppgick år 2006 till 19 miljarder kronor (inkluderat punktskatter). Antal anställda uppgick till drygt 250 stycken.

I oktober 2010 har Shell Petroleum Company Limited överlåtit samtliga sina aktier i bolaget till det finska bolaget ST1 Group Oy, vilket är fristående från Shellkoncernen. Bolagets firma har därefter ändrats från AB Svenska Shell till ST1 Energy AB. Verksamheten har i huvudsak fortsatt och bolaget har ingått ett nytt avtal om att använda Shells varumärken vid sina stationer.

Omstrukturering år 2006

Före år 2005 var det brittiska bolaget SIPC (Shell International Petroleum Company Limited) juridisk ägare till varumärkena Shell utanför Nordamerika. Genom ett kostnadsfördelningsavtal svarade olika rörelsedrivande Shell-bolag runt om i världen för kostnaderna för att underhålla och utveckla varumärkena, och ansågs därmed vara ekonomiska ägare¹ till varumärkena inom sina respektive territorier. Svenska Shell var ett av dessa rörelsedrivande bolag.

Genom omstruktureringar som ägde rum åren 2005 – 2009 infördes en ny modell där den juridiska äganderätten till varumärkena överläts från SIPC till det schweiziska bolaget Shell Brands International AG (SBI). De rörelsedrivande Shell-bolagen överlät sitt ekonomiska ägande till SBI och fick därefter genom licensavtal med SBI rätt att använda varumärkena.

För Svenska Shell ägde denna omvandling rum den 1 maj 2006, då bolaget överlät den ekonomiska ägarandelen till SBI och licensierade rätten från SBI att därefter använda varumärkena.

Svenska Shell erhöll ett belopp om 103 800 000 kronor som ersättning för överlåtelsen av de ekonomiska rättigheterna till varumärkena. Enligt det licensavtal som ingicks ska bolaget erlägga royalty med vissa procent av omsättningen.

Efter omstruktureringen har SBI blivit komplett ägare till varumärkena, och ska därmed svara för att underhålla, utveckla och skydda varumärkena samt stå för kostnaderna för varumärkeshantering och marknadsföring. I rapporterna finns en beskrivning över vilka affärsmässiga skäl som legat till grund för förändringarna.

¹ Bolaget använder beteckningen Economic Ownership Interest, vilket även Skatteverket använder även om begreppet inte har någon klar definition i svensk rätt.

OMPRÖVNINGSBESLUT

Börje Johansson
010-573 51 12

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

Värdering och överlåtelse av varumärkena

Ernst & Young LLP (E & Y) har genomfört en värdering av de aktuella varumärkena den 4 april 2006. Rekommenderat marknadsvärde är enligt rapporten 103 800 000 kronor, vilket har fördelats på de olika affärsområdena. Det rekommenderade marknadsvärdet är också det pris som intagits som köpeskilling i överlåtelseavtalet daterat den 30 maj 2006 (Sale and Purchase Agreement). Överlåtelsestartpunkten (Effective Date) är enligt avtalet den 1 maj 2006. I avtalet finns en punkt som anger att parterna är överens om att ingå ett licensavtal i enlighet med ett utkast som bifogats avtalet.

Den värderingsrapport som E & Y har upprättat omfattar drygt 80 sidor. Den s.k. Relief from Royalty-metoden har använts. Värdet på varumärkena utgörs av följande två huvudkomponenter:

- en uppskattning av värdet av royalties, och
- minskat med värdet på de kostnader som ska bäras av licensgivaren

Med hänvisning till att Shell-koncernen inte upprättar några långsiktiga planer på bolagsnivå anses inte nuvärdet av kassaflöden kunna beräknas på prognostiserade royaltybelopp. Istället har värdet av royaltyn beräknats i följande fyra steg:

- en tillämpning av profit split av en representativ rörelsemarginal för att bestämma en royaltysats
- royaltysatsen multipliceras med representativ omsättning för att få fram royaltyn
- royaltyn minskas med skatt för att få fram representativ royalty
- representativ royalty multipliceras med en kapitaliseringsfaktor för att få fram nuvärdet på royalty.

Istället för att beräkna nuvärdet av årliga kassaflöden har bolaget således använt en enda kapitaliseringsfaktor beräknad på representativ royalty. Kapitaliseringsfaktorn har beräknats genom att använda Gordons tillväxtmodell, som beaktar de tillväxt- och diskonteringsfaktorer som valts.

För en beräkning av de kostnader som ska bäras av licensgivaren har uppgifterna baserats på 2006 års plan och prognostiserade kostnader fram till år 2020 samt hur stor del av dessa som bör allokeras till Svenska Shell. Dessa belopp har nuvärdeberäknats.

I rapporten finns överväganden och motiveringar till hur man kommit fram till olika parametrar som använts, exempelvis tillämplig skattesats, diskonteringsränta, långsiktig tillväxttakt och kapitaliseringsfaktor.

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

Vid värderingen har inte beaktats de skattemässiga effekterna av överlåtelsen för säljare respektive köpare.

*Gällande rätt m.m.*Korrigeringsregeln

Armlängdsprincipen kommer i den svenska skatterätten till uttryck i 14 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, den s.k. korrigeringsregeln.

Av korrigeringsregeln framgår att om resultatet av en näringsverksamhet blir lägre till följd av att villkor avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare, ska resultatet beräknas till det belopp som det skulle ha uppgått till om sådana villkor inte funnits. Detta gäller dock bara om

1. den som på grund av avtalsvillkoren får ett högre resultat inte ska beskattas för detta i Sverige enligt bestämmelserna i denna lag eller på grund av ett skatteavtal,
2. det finns sannolika skäl att anta att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan parterna, och
3. det inte av omständigheterna framgår att villkoren kommit till av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.

Enligt 14 kap. 20 § IL anses ekonomisk intressegemenskap bli föreliggande när ett företag, direkt eller indirekt, äger del i det andra företagets kapital.

Korrigeringsregeln utgör enligt praxis en specialbestämmelse för internationella förhållanden som har företräde framför generella regler vid beräkning av en näringsverksamhets resultat (RÅ 2004 ref. 13).

Den primära bevisbördan för att resultatet blivit för lågt på grund av icke armlängdsmässiga avtalsvillkor ligger på Skatteverket, medan bevisbördan för att den till synes oriktiga prissättningen tillkommit av andra skäl än intressegemenskapen ligger på näringsidkaren, jfr prop. 1982/83:73 s. 11-12.

OECD:s riktlinjer

Artikel 9 i OECD:S modellavtal avser beskattning av företag i intressegemenskap. Den ger möjlighet att korrigera ett företags inkomst om armlängdsprincipen inte följs.

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

Inom OECD har utarbetats ett antal rapporter till hjälp vid tolkningen av armlängdsprincipen. År 1995 antogs Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (riktlinjerna). Senare under 1990-talet tillkom nya kapitel riktlinjerna. Nuvarande riktlinjer är från juli 2010 då en större förändring slutfördes genom en kraftig omarbetning av kapitel I-III och införandet av ett nytt kapitel IX som behandlar omstruktureringar, Business Restructurings.

Högsta förvaltningsdomstolen uttalade i RÅ 1991 ref. 107 att OECD:s rapport "Transfer Pricing and Multinationals Enterprises" från 1979 kan tjäna som vägledning vid tillämpningen av korrigeringsregeln. Denna rapport ersattes 1995 av OECD:s riktlinjer.

I förarbetena till bestämmelserna om dokumentationsskyldighet vid internprissättning i internationella företag (prop. 2005/06:169) uttalas att riktlinjerna ger en god och välbalanserad belysning av den problematik som såväl skattskyldiga som skattemyndigheter kan förväntas ställas inför på internprissättningsområdet. Eftersom riktlinjerna ger uttryck för internationellt vedertagna principer på området kan såväl Skatteverket som de skattskyldiga i många fall hämta värdefull vägledning från riktlinjerna (s. 89).

Transaktioner som rör immateriella tillgångar ägnas ett helt kapitel i riktlinjerna, kapitel VI. Anledningen är att sådana transaktioner ofta är svåra att bedöma ur skattesynpunkt, samtidigt som de ofta representerar stora och för företagen avgörande värden. Kapitlet innehåller en rad överväganden som bör göras då fråga är om transaktioner med immateriella tillgångar.

Immateriella tillgångar kan enligt punkt 6.2 i riktlinjerna ha ett avsevärt värde trots att de inte har något bokfört värde i företagets balansräkning. Av punkt 6.13 framgår att samma metoder som används för att fastställa ett armlängdsmässigt pris vid transaktioner som rör varor och tjänster ska användas vid transaktioner med immateriella tillgångar.

Av jämförbarhetsskäl måste enligt punkt 6.14 både säljarens och köparens perspektiv beaktas vid en analys av transaktionen. Ur säljarens perspektiv bör undersökas vilket pris denne kan få vid en försäljning till oberoende företag liksom vilka inkomster säljaren går miste om vid en försäljning. Ur köparens perspektiv bör istället undersökas vad denne behöver betala för tillgången hos ett oberoende företag liksom vilka inkomster köparen kan uppnå genom köpet.

Av riktlinjerna framgår att oberoende företag jämför tilltänkta transaktioner med andra realistiska alternativ (se punkterna 1.34 – 1.35, vilket sedan utvecklats ytterligare i punkterna 9.59 – 9.64).

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

Redovisningsrekommendationer

Branschorganisationen för revisorer och rådgivare, FAR SRS, har utarbetat ett uttalande, RedU 7, om värdering av tillgångar och skulder i samband med företagsförvärv. Uttalandet är i enlighet med internationell redovisningsstandard och ger uttryck för god redovisningssed.

Även om RedU 7 utarbetats i syfte att ge uttryck för god redovisningssed anser Skatteverket att ledning kan hämtas även vid bedömningen av om en ersättning för tillgångar är marknadsmässig enligt korrigeringsregeln.

När avkastningsvärdeansatsen används för att fastställa en tillgångs verkliga värde, måste tillgången behandlas som en separat beskattningsbar post och den relevanta skattemiljön beaktas, oavsett transaktionens verkliga natur. Skattemiljön ska beaktas utifrån ett marknadsperspektiv och således inte utifrån den specifika köparens skattesituation (RedU 7 punkt 36 i 2009 års upplaga). I en affär gällande tillgångar (inkrånsvärv) uppnår köparen vanligtvis en skattefördel från den framtida avskrivning som kan göras på anskaffningsvärdet.

Till nuvärdet av framtida kassaflöden adderas det nuvärde som tillkommer genom den skattemässiga avskrivningsfördelen som köparen erhåller. Summan av dessa två värden utgör tillgångens verkliga värde.

I ett exempel visas i RedU 7 hur den skattemässiga avskrivningsfördelen kan beräknas.

Bolagets uppfattning

Vad gäller frågan om de skattemässiga konsekvenserna av själva transaktionen anser bolaget att det vid tidpunkten för värderingen inte var allmänt accepterat att beakta dessa. Detta har fått genomslag först under senare år, och i värderingar som gjorts år 2009 inom Shell-koncernen har de beaktats.

Skatteverkets bedömningar

Skatteverket har granskat den värdering som skett av de ekonomiska rättigheterna till varumärkena i syfte att bedöma om det avtalade priset, 103 800 000 kronor, varit rimligt. Den metod, Relief from Royalty, som använts av bolaget är en vanligt förekommande värderingsmetod och Skatteverket godtar att den används i detta fall. Till grund för värderingen saknas visserligen prognoser, men bolaget har istället använt sig av en kapitaliseringsfaktor beräknad på representativa belopp, vilket får anses vara godtagbart i detta fall.

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum 2012-03-29 Dnr 480 165159-12/5472

Den mest betydelsefulla faktorn vid värderingen är avtalad royalty. Även dessa beräkningar godtas av Skatteverket, liksom övriga faktorer såsom skattesats, diskonteringsränta, tillväxt och kapitaliseringsfaktor.

I värderingen har dock inte beaktats köparens skattemässiga avskrivningsfördel eller den skattebelastning som drabbar säljaren.

Vid en värdering av tillgångar ska det som påverkar priset beaktas. Oberoende säljare och köpare beaktar skatteeffekter vid en förhandling om priset. Enligt Skatteverkets mening är det otänkbart att en oberoende säljare inte skulle beakta den skatt denne kommer att vara tvungen att betala som en följd av överlåtelsen. Likaså är det otänkbart att en oberoende köpare inte skulle beakta de skattemässiga avskrivningsfördelar denne kan göra. Mellan oberoende parter hade en förhandling om priset ägt rum.

Säljarens utgångspunkt måste vara att denne vill ha kvar värdet av tillgångarna efter det att skatt betalats. Om säljaren endast erhåller nuvärdet av royaltybeloppen hänförliga till de överlåtna tillgångarna gör säljaren en förlust jämfört med alternativet att behålla tillgångarna. Säljarens utgångspunkt, dvs. Svenska Shells utgångspunkt, vid en tänkt förhandling med en oberoende köpare måste därför vara att bolaget utöver summan av de diskonterade royaltybeloppen efter skatt, 103 800 000 kronor, även ska erhålla täckning för den inkomstskatt som belastar bolaget vid en överlåtelse av tillgångarna. Detta motsvarar en köpeskilling om ca 144 200 000 kronor (103 800 000/0,72).

Vid en prissättning mellan parter i intressegemenskap ska en jämförelse ske med hur oberoende parter hade agerat. Det är i förevarande fall inte möjligt att hitta oberoende jämförbara transaktioner. En jämförelse måste därför göras med hur oberoende parter skulle ha agerat om de hade varit i en jämförbar situation. Jämförelsen ska således utgå ifrån hur en oberoende säljare och köpare hade agerat.

Vid en försäljning mellan oberoende parter kan den köpare, som kan dra störst nytta av tillgångarna, betala ett högre pris jämfört med andra. En oberoende hypotetisk svensk köpare av de immateriella tillgångarna hade kunnat göra skattemässiga avskrivningar linjärt under fem år (enligt den s.k. 20%-regeln) vilket ger ett försiktigt beräknat värde (ett högre värde kan också beräknas utifrån den s.k. 30%-regeln). Avskrivningsfördelen för respektive år måste också diskonteras. Skatteverket har i sin beräkning använt den av bolaget beräknade diskonteringsräntan och den i värderingen tillämpade skattesatsen. Diskonterings-tidpunkten har bestämts till mitten av respektive år. Denna beräkningen, som beaktar avskrivningsfördelen, visar ett värde om ca 134 000 000 kronor.

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

En oberoende hypotetisk köpare i Schweiz skulle betala en lägre skatt på de framtida intäkterna än vad som skulle gjorts i Sverige. Detta medför ett högre kassaflöde och därmed ett högre värde på tillgångarna ifråga. Den skattemässiga avskrivningsfördelen blir dock lägre. Sammantaget kan beräknas ett värde för tillgångarna om minst 141 000 000 kronor vid en skattesats om 10 procent och en avskrivningstid om fem år.

I en transaktion mellan oberoende parter hade dessa argumenterat utifrån sitt utgångsläge och förhandlat om priset. Utgången i förhandlingarna hade berott på respektive parts förhandlingsstyrka. Enligt Skatteverket mening måste man vid fastställandet av ett armlängdsmässigt pris i en transaktion mellan parter i intressegemenskap föreställa sig att en förhandling äger rum. Detta synsätt överensstämmer även med punkt 6.14 i OECD:s riktlinjer där det anges att såväl säljarens som köparens perspektiv måste beaktas. Ovan framgår att ett armlängdsmässigt pris kan sägas ligga inom ett förhandlingsutrymme mellan det lägsta värdet, 134 000 000 kronor, som motsvarar vad en hypotetisk svensk köpare skulle vara villig att betala efter beaktande av den skattemässiga avskrivningsfördelen, och det högsta värdet, 144 200 000 kronor, vilket motsvarar säljarens krav på ersättning med beaktande av skattebelastningen. Om det inte finns något som tydligt pekar på att en av parterna har en starkare förhandlingsposition än den andre, är det Skatteverkets uppfattning att den mest sannolika utgången av parternas förhandlingar är att det överenskomna priset hamnar mittemellan säljarens utgångspunkt och köparens utgångspunkt, vilket motsvarar 139 100 000 kronor.

Bolaget har hävdats att den skattemässiga avskrivningsfördelen utgör ett koncept som inte var etablerat när värderingen utfördes 2006. Skatteverket vill dock framhålla att det inte endast är fråga om ett koncept, utan skatteeffekterna av en transaktion utgör en ekonomisk realitet vid oberoende parter förhandlingar om pris. Om nyttan för säljaren av att behålla tillgången motsvarar ett nuvärde av 103 800 000 kronor så är det inte tänkbart att denne säljer tillgången för detta pris eftersom det endast lämnar ca 74 700 000 kronor kvar efter skatt. Det svenska bolaget skulle därmed hamna i ett påtagligt sämre läge än om det hade behållit varumärket. Hade bolaget varit oberoende skulle det därför inte ha genomfört överlåtelsen.

Skatteverket vill också framhålla att det redan tidigare förekommit värderingar utifrån kassaflöden efter skatt med tillägg för en skattemässig avskrivningsfördel. Bland annat i ett svenskt avgörande från 1995² har denna metod tillämpats av en konsultbyrå (Price Waterhouse LLP Valuation Services). Stöd för att hänsyn vid värdering och bedömning av armlängdsmässigt pris ska tas till skatteeffekter finns

² Länsrätten i Skåne; mål nr S783-96, sid 6

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum 2012-03-29 Dnr 480 165159-12/5472

även i en dom från Kammarrätten i Göteborg³. Av denna framgår att säljarens skattebelastning har adderats till det framräknade värdet av såväl PwC, KPMG som Skatteverket.

Skatteverket anser mot denna bakgrund att ett armlängdsmässigt pris för de överlåtna rättigheterna ska bestämmas till 139 100 000 kronor, vilket är 35 300 000 kronor högre än vad bolaget har erhållit från SBI..

Vid tiden för överlåtelsen ingick Svenska Shell och SBI i samma koncern, vars yttersta ägare var Royal Dutch Shell Plc., vilket innebär att de båda parterna var i intressegemenskap. SBI har erhållit ett högre resultat genom att förvärva varumärkena till ett pris understigande marknadsvärdet och beskattas inte för detta i Sverige. Den oriktiga prissättningen innebär att det skattemässiga resultatet hos Svenska Shell har blivit för lågt. Det har inte framkommit något som tyder på att den oriktiga prissättningen beror på annat än intressegemenskapen.

Enligt Skatteverkets uppfattning är samtliga förutsättningar för att tillämpa den s.k. korrigeringsregeln uppfyllda.

Skatteverket anser mot bakgrunden ovan att korrigering av den oriktiga prissättningen ska göras enligt 14 kap 19 § II, och att en höjning av bolagets inkomst av näringsverksamhet ska beräknas till 35 300 000 kronor för taxeringsåret 2007.

Bolaget har redovisat underskott av näringsverksamhet vid 2007 års taxering med 30 557 979 kronor. Efter en höjning enligt ovan blir det istället ett överskott med 4 742 021 kronor (35 300 000 - 30 557 979).

Eftertaxering

Prissättningen mellan Svenska Shell och Shell Brands International AG avseende överlåtelse av varumärken har väsentligt avvikit från ett armlängds-mässigt pris. Detta har medfört att det svenska bolaget har redovisat inkomst av näringsverksamhet med för lågt belopp för taxeringsåret 2007. Upplysningar om prissättningen i aktuellt avseende har inte lämnats i inkomstdeklarationen eller annan skriftlig handling till ledning för taxeringen.

Av 4 kap. 15 § taxeringslagen (1990:324), TL, framgår att Skatteverket får meddela ett omprövningsbeslut som är till nackdel för den skattskyldige efter utgången av året efter taxeringsåret under bl.a. de förutsättningar som anges i 4 kap. 16 § TL (eftertaxering). I denna paragraf anges att eftertaxering bl.a. får ske, om den skattskyldige i självdeklarationen eller på annat sätt under förfarandet hos

³ Dom den 30 juni 2011, mål nr 2627-09

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

Skatteverket lämnat en oriktig uppgift till ledning för taxeringen. Den oriktiga uppgiften ska ha medfört att ett taxeringsbeslut har blivit felaktigt.

Skatteverkets beslut om eftertaxering ska meddelas före utgången av femte året efter taxeringsåret, vilket i här aktuellt fall motsvarar utgången av år 2012.

Skatteverkets utredning visar att Svenska Shell till följd av felaktig prissättning avseende överlåtelse av varumärken till koncernbolag i Schweiz har redovisat ett för lågt resultat i sin inkomstdeklarationer för taxeringsår 2007. Genom att inte lämna några upplysningar i sin inkomstdeklaration får Svenska Shell anses ha lämnat oriktiga uppgifter i deklarationen, vilket har medfört att taxeringsbeslutet har blivit felaktigt. Förutsättningar för eftertaxering är således uppfyllda.

Skattetillägg

Enligt 5 kap. 1 § TL ska en särskild avgift (skattetillägg) tas ut om den skattskyldige på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för taxeringen.

En uppgift anses oriktig om det klart framgår att en uppgift som den skattskyldige har lämnat är felaktig eller att den skattskyldige har utelämnat en uppgift till ledning för taxeringen, som han varit skyldig att lämna. En uppgift ska dock inte anses vara oriktig om uppgiften tillsammans med övriga lämnade uppgifter utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut eller om uppgiften är så orimlig att den uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut.

Av 5 kap. 4 § TL framgår bl.a. att skattetillägg vid oriktig uppgift påförs med 40% av den skatt som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits.

Till den del en oriktig uppgift, ifall den hade godtagits, skulle ha medfört sådant underskott som inte utnyttjas taxeringsåret, ska skattetillägget beräknas på en fjärdedel av den minskning av underskottet som rättelsen av den oriktiga uppgiften har medfört. Detta framgår av 5 kap. 6 § TL.

Enligt 5 kap. 14 § TL ska den skattskyldige helt eller delvis befrias från skattetillägg om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig eller om det annars skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Om den skattskyldige delvis befrias från avgiften, ska den sättas ned till hälften eller en fjärdedel.

Vid bedömningen av om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig ska det – enligt vad som kan vara relevant här - särskilt beaktas om

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2012-03-29

Dnr
480 165159-12/5472

denna kan antas ha berott på att den skattskyldige har felbedömt en skatteregel eller betydelsen av de faktiska förhållandena.

Vid bedömningen av om det annars skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp ska det - enligt vad som kan vara relevant här - särskilt beaktas om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller underlåtenheten, eller en oskäligt lång tid förflutit efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att den skattskyldige ska påföras skattetillägg utan att den skattskyldige kan lastas för dröjsmålet.

Skatteverkets utredning visar att Svenska Shell till följd av felaktig prissättning avseende överlåtelse av varumärken till koncernbolag i Schweiz har redovisat ett för lågt resultat i sin inkomstdeklaration för taxeringsår 2007. Bolaget har inte heller lämnat några kompletterande upplysningar i frågan i sin inkomstdeklaration. Bolaget får därigenom anses ha lämnat oriktig uppgift i deklarationen till ledning för taxeringen. Det föreligger således förutsättningar för att påföra skattetillägg.


Som del av en stor internationell koncern får Svenska Shell antas ha god tillgång till kompetens inom skatterätt och redovisning och kan därför förväntas ha nödvändiga kunskaper om internprissättning. Skatteverket anser inte att underlåtenheten kan anses ursäktlig eller att det skulle vara oskäligt att ta ut skattetillägget.

Skattetillägget ska beräknas enligt följande.

$40\% \times \frac{1}{4} \times 30\,557\,979$
 $40\% \times 28\% \times 4\,742\,020$

Detta beslut har förankrats hos en särskilt kvalificerad beslutsfattare.

Hur man begär omprövning eller överklagar – se bilaga 2.



Börje Johansson

Börje Johansson
010-573 51 12

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum 2012-03-29 Dnr 480 165160-12/5472

ST1 Energy AB
Box 1029
172 21 Sundbyberg

Skattskyldig: ST1 Energy AB
Organisationsnr: 556011-2111
Taxeringår: 2008
Omprövning på initiativ av: Skatteverket
Omprövat beslut: Grundläggande beslut om årlig taxering
Saken: Inkomst av näringsverksamhet; avdrag för utnyttjat underskott från tidigare år

BESLUT

Skatteverket höjer inkomst av näringsverksamhet med 25 442 305 kronor genom att inte medge avdrag för utnyttjat underskott från tidigare år.

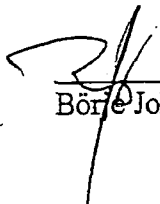
Överskott av näringsverksamhet uppgår härfter till 118 652 728 kronor och beskattningsbar inkomst till 118 652 720 kronor (se bilaga 1).

MOTIVERING

Skatteverket har idag beslutat att höja bolagets taxering för taxeringsåret 2007, varigenom något underskott av näringsverksamhet inte längre finns (dnr 4 80 165159-12/5472).

I sin självdeklaration för taxeringsåret 2008 har bolaget yrkat avdrag för underskott från tidigare år med 25 442 305 kronor. Avdraget har medgivits. Genom att underskott från tidigare år inte längre finns, ska avdraget inte medges.

Hur man begär omprövning eller överklagar – se bilaga 2.


Börje Johansson

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.